ACÓRDÃO DO TRIBUNAL (Sexta Secção)
8 de Fevereiro de 1990 *

No processo C-320/88,

que tem por objecto um pedido apresentado ao Tribunal, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, pelo Hoge Raad dos Países Baixos, destinado a obter, no processo pendente neste órgão jurisdicional entre

Staatssecretaris van Financiën

e

Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV), com sede em Hillegom (Países Baixos),

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do n.° 1 do artigo 5.° da sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54),

O TRIBUNAL (Sexta Secção),

constituído pelos Srs. C. N. Kakouris, presidente de secção, T. Koopmans, G. F. Mancini, T. F. O'Higgins, M. Díez de Velasco, juízes,

advogado geral: W. Van Gerven
secretário: D. Louterman, administradora principal

vistas as observações apresentadas:

— em representação do Governo do Reino dos Países Baixos, pelo Dr. B. R. Bot, secretário-geral no Ministério dos Negócios Estrangeiros, na qualidade de agente,

* Língua do processo: neerlandês.

— em representação da Comissão das Comunidades Europeias, pelo seu consultor jurídico, Johannes Fons Buhl, e por Berend Jan Drijber, membro do Serviço Jurídico da Comissão, na qualidade de agentes,

visto o relatório para a audiência e após a realização desta em 12 de Outubro de 1989,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 9 de Novembro de 1989,

profere o presente

Acórdão

1 Por acórdão de 19 de Outubro de 1988, que deu entrada no Tribunal em 3 de Novembro de 1988, o Hoge Raad dos Países Baixos submeteu, nos termos do artigo 177.° do Tratado CEE, questões prejudiciais relativas à interpretação do n.° 1 do artigo 5.° da sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54, de ora em diante «sexta directiva»).

2 Estas questões foram suscitadas no âmbito de um litígio que opõe o Staatssecretaris van Financiën dos Países Baixos ao contribuinte Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV, de ora em diante «Safe»). O litígio na causa principal tem por objecto uma liquidação pelo qual o inspector de impostos aplicou à Safe uma correcção do imposto sobre o volume de negócios correspondente, segundo o inspector, à entrega efectuada pela Safe à Kats Bouwgroep NV (de ora em diante «Kats») de um imóvel compreendendo uma vivenda com dependências (de ora em diante «imóvel»).

3 Resulta dos autos que, nos termos de uma escritura pública, de 19 de Junho de 1979, celebrada entre a Safe e a Kats, a primeira devia transferir para a segunda, contra o pagamento de 2,25 milhões de HFL, um direito incondicional sobre o imóvel, livre de hipotecas e de outros direitos reais. Por força das disposições desse acto, as flutuações de valor, os benefícios e os encargos do imóvel ficavam por

conta e risco da Kats, que adquiria o poder de dispor do imóvel. Além disso, a Safe obrigava-se a transferir a propriedade do imóvel quando a Kats o desejasse, mas o mais tardar a 31 de Dezembro de 1982. Para essa finalidade, a Safe conferia à Kats mandato irrevogável para proceder aos actos que operam a transferência da propriedade jurídica do imóvel. Em 11 de Agosto de 1983, os administradores da falência da Kats celebraram com um terceiro adquirente uma escritura pública nos termos da qual cediam a esse terceiro, por 450 000 HFL, os direitos que a Kats detinha sobre o imóvel ao abrigo da escritura de 19 de Junho de 1979. Nesse mesmo dia, a Safe transferiu a propriedade jurídica do imóvel para o terceiro adquirente.

4 A Safe reclamou da correcção da liquidação em litígio para o inspector de finanças, recorrendo depois para o Gerechtshof de Haia. O litígio foi seguidamente submetido pelo Staatssecretaris van Financiën ao Hoge Raad dos Países Baixos, que decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal as seguintes questões prejudiciais:

«1) O n.° 1 do artigo 5.° da sexta directiva deve ser interpretado no sentido de que só existe entrega de um bem, na acepção da referida disposição, se houver transmissão da propriedade jurídica do bem em questão?

2) Em caso de resposta negativa à primeira questão, pode-se igualmente falar de entrega de um bem, na acepção acima referida, quando o proprietário jurídico do bem em questão:

— assumiu contratualmente em relação à outra parte compromissos por força dos quais as alterações de valor e os rendimentos e encargos do bem correm a partir de então por conta e risco desse co-contratante;

— se comprometeu por força do referido contrato a transmitir ao seu co-contratante a propriedade jurídica do bem num momento futuro;

— conferiu pelo referido contrato mandato irrevogável ao seu co-contratante para praticar todos os actos relativos a esta transmissão;

— colocou efectivamente o bem à disposição do seu co-contratante, em conformidade com o referido contrato?»

5 Para mais ampla exposição dos factos do processo na causa principal, da tramitação processual, bem como das observações escritas apresentadas ao Tribunal, remete-se para o relatório para audiência. Estes elementos apenas serão adiante retomados na medida do necessário para a fundamentação da decisão do Tribunal.

Quanto à primeira questão

6 Há que recordar que, nos termos do n.° 1 do artigo 5.° da sexta directiva, «por 'entrega de um bem' entende-se a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo, como proprietário».

7 Resulta do teor dessa disposição que a noção de entrega de um bem não se refere à transferência da propriedade nas formas previstas no direito interno aplicável, mas inclui qualquer operação de transferência de um bem corpóreo por uma parte que confira a outra parte o poder de dispor dele, de facto, como se fosse o seu proprietário.

8 Esta concepção é conforme à finalidade da directiva, que visa, designadamente, basear o sistema comum do IVA numa definição uniforme das operações tributáveis. Ora, esse objectivo poderia ficar comprometido se a verificação de uma entrega de bens, que é uma das três operações tributáveis, ficasse sujeita à ocorrência de condições que variam de um Estado-membro para outro, como é o caso das relativas à transferência da propriedade nos termos do direito civil.

9 Por conseguinte, há que responder à primeira questão que o n.° 1 do artigo 5.° da sexta directiva deve ser interpretado no sentido de que é considerada como «entrega de um bem» a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo como proprietário, ainda que não se proceda à transferência da propriedade jurídica do bem.

Quanto à segunda questão

10 Resulta dos autos que ao órgão jurisdicional nacional se colocou, especificamente, a questão de saber se a transferência da «propriedade económica», conceito que se

desenvolveu em direito fiscal neerlandês, poderá ser assimilada a uma entrega de um bem, na acepção do artigo 5.° da sexta directiva. Assim, o órgão jurisdicional nacional definiu os quatro elementos constitutivos de uma transferência da propriedade económica no caso que lhe cabe julgar.

11 Ao inserir os quatro elementos assim definidos na segunda questão, o órgão jurisdicional nacional pede, na verdade, ao Tribunal que aplique a disposição do n.° 1 do artigo 5.° da sexta directiva ao contrato que é objecto do litígio na causa principal. Compete, contudo, ao órgão jurisdicional nacional, de acordo com a repartição de funções estabelecida pelo artigo 177.° do Tratado, aplicar as normas de direito comunitário, da forma que tenham sido interpretadas pelo Tribunal, a um caso concreto. Com efeito, essa aplicação não pode ser efectuada sem uma apreciação dos factos da causa no seu conjunto.

12 As condições específicas enunciadas na segunda questão são, de resto, a ilustração de que isto assim é, pois que evocam, por um lado, um compromisso de transferir a propriedade nos termos do direito civil, elemento que não parece sempre de natureza a estabelecer a transferência de um poder efectivo como o indicado no n.° 1 do artigo 5.° da sexta directiva e, por outro, a colocação do bem à disposição efectiva do co-contratante, elemento que normalmente deverá contribuir para que se verifique essa transferência do poder efectivo.

13 Há, pois, que responder à segunda questão que cabe ao juiz nacional determinar, caso a caso, em função da matéria de facto do caso concreto, se ocorreu a transferência do poder de dispor de um bem como proprietário, na acepção do n.° 1 do artigo 5.° da sexta directiva.

Quanto às despesas

14 As despesas efectuadas pelo Governo dos Países Baixos e pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL (Sexta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Hoge Raad dos Países Baixos, por acórdão de 19 de Outubro de 1988, declara:

1) **O n.° 1 do artigo 5.° da sexta directiva deve ser interpretado no sentido de que é considerada como «entrega de um bem» a transferência do poder de dispor de um bem corpóreo como proprietário, ainda que não se proceda à transferência da propriedade jurídica do bem.**

2) **Cabe ao juiz nacional determinar, caso a caso, em função da matéria de facto do caso concreto, se ocorreu a transferência do poder de dispor de um bem como proprietário, na acepção do n.° 1 do artigo 5.° da sexta directiva.**

Kakouris Koopmans

Mancini O'Higgins Díez de Velasco

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, a 8 de Fevereiro de 1990.

O secretário

J.-G. Giraud

O presidente da Sexta Secção

C. N. Kakouris